

0-797307

На правах рукописи



СЛЕСАРЕВА Евгения Юрьевна

**ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧЕСКОЕ РАЗВИТИЕ
НАЛОГОВОЙ ПОЛИТИКИ ДОГОВОРНЫХ
ОТНОШЕНИЙ В ОРГАНИЗАЦИЯХ**

Специальность: 08.00.10 – Финансы, денежное обращение и кредит

АВТОРЕФЕРАТ
диссертации на соискание ученой степени
кандидата экономических наук

Йошкар-Ола - 2012

Диссертация выполнена на кафедре налогов и налогообложения ФГБОУ ВПО "Марийский государственный технический университет"

Научный руководитель -

доктор экономических наук, доцент
Бобошко Наталья Михайловна

Официальные оппоненты:

доктор экономических наук, доцент
Каратаев Алексей Сергеевич
(заведующий кафедрой "Финансы, денежное обращение и кредит" "Сургутский государственный университет Ханты-Мансийского автономного округа – Югры")

кандидат экономических наук
Ковчегин Игорь Александрович
(консультант SAP ERP ЗАО "ПРИМА Аудит. Группа компаний ПРАУД" г. Санкт-Петербург)

Ведущая организация -

ФГБОУ ВПО "Самарский государственный экономический университет"

Защита состоится 29 мая 2012 года в 10⁰⁰ часов на заседании диссертационного совета ДМ 212.115.05 при ФГБОУ ВПО "Марийский государственный технический университет" по адресу: Йошкар-Ола, Панфилова, 17, ФГБОУ ВПО "Марийский государственный технический университет", корпус 3, ауд.421.

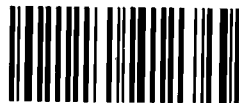
Юридический и почтовый адрес университета: 424000, г. Йошкар-Ола, пл. Ленина, 3.

С диссертацией можно ознакомиться в библиотеке ФГБОУ ВПО "Марийский государственный технический университет".

Сведения о защите и автореферат диссертации размещены на официальном сайте ВАК Министерства образования и науки РФ <http://www.vak2.ed.gov.ru> и на официальном сайте ФГБОУ ВПО "Марийский государственный технический университет" <http://www.marstu.net>.

Автореферат разослан 29 апреля 2012 года.

НАУЧНАЯ БИБЛИОТЕКА КФУ



0000741301

Ученый секретарь диссертационного совета, канд. экон. наук, доцент

Л.Я.Яковлева

ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

Актуальность темы исследования. Налоговая политика является мощнейшим регулятором экономического развития хозяйствующих субъектов и государства в целом. Бизнес отдельно взятого предприятия не может развиваться вне системы налогообложения. Обязанность налогоплательщика, определенная законодательством, должна быть реализована так, чтобы экономический и производственный потенциал при этом сохранил свою устойчивость. Поэтому каждое предприятие стремится сформировать для своего бизнеса эффективную налоговую политику, адекватную целям и задачам его стратегического развития.

В условиях конкурентной среды деятельность предприятия осуществляется благодаря множественным связям с инвесторами, партнерами, поставщиками, покупателями и другими контрагентами на договорной основе. Широкие возможности осуществления различного рода сделок на основе заключенных договоров не освобождают предприятия от налоговых обязательств, возникающих в результате осуществления той или иной сделки. Важное значение при этом имеет цена договора, на основе которой предприятие – налогоплательщик формирует выручку и определяет свои налоговые обязательства. Возникающие при этом отношения, определенные в работе как договорные отношения, требуют серьезного отношения со стороны менеджеров и высшего руководства предприятий, особенно, если речь идет о группе предприятий одной из приоритетных отраслей экономики.

В системе управления группой предприятий "Вертолеты России" договорные отношения отличаются высокой степенью сложности и разнообразием выполняемых работ, заключенных сделок. Юридическая основа договорных отношений в достаточной степени для менеджмента предприятий группы ясна, поскольку ограничена рамками Гражданского кодекса РФ. При этом экономическая и налоговая составляющие договорных отношений требуют разработки методического инструментария для повышения их эффективности и снижения вероятности рисков.

В системе управления договорными отношениями вертолетостроительных предприятий, входящих в группу, присутствует достаточно много действенных механизмов контроля: заключения, сопровождения, реализации договоров, их оплаты и других. Однако механизм налогового регулирования до-

говорных отношений требует все еще глубокого изучения и методических научно-обоснованных разработок в части формирования налоговой политики группы предприятий. В этой связи тема исследования является актуальной.

Степень изученности проблемы. Исторически исследование политики налогов считалось важной проблемой налоговой теории. Известные в XIX веке труды А.А. Исаева, В.А. Лебедева, М.И. Боголепова, И.Х. Озерова, И.И. Янжула и других отечественных налоговедов были посвящены налогам и налогообложению и послужили теоретической основой для научного обоснования категории налоговая политика. В XX и XXI веке трудно встретить серьезную работу в области теории налогообложения, в которой бы не рассматривались подходы, принципы, содержание, цели и задачи налоговой политики на всех уровнях – от государства до предприятия. Различного рода подходы к определению категории налоговая политика содержится в работах известных исследователей таких как: Г.Б. Поляк, А.Н. Романов, М.В. Романовский, А.В. Толкушкин, И.М. Александров, В.Г. Пансков, И.А. Майбуров, Л.П. Павлова, Д.Г. Черник, Л.И. Гончаренко, И.В. Горский и других. Принципы налоговой политики рассмотрены в работах Т.Ф. Юткиной, А.В. Аронова, В.А. Кашина, В.Г. Князева, Ф.Ф. Ханафеева, О.А. Мироновой, Н.М. Бобошко, Г.Е. Каратаевой и многих других.

Надо отметить, что большинство исследований в области налоговой политики посвящены вопросам ее формирования и реализации на государственном уровне. Налоговую политику для предприятий рассматривали в своих работах В.С. Заика, А.С. Каратаев, Н.Н. Макарова и другие. Рассматривая проблемы теории и методики формирования налоговой политики нельзя не отметить определенную неразработанность ее в сфере договорных отношений. Отсутствуют комплексные исследования данного вопроса, не разработан методический инструментарий.

Актуальность и недостаточная изученность проблемы определили цель и задачи настоящего исследования

Цель и задачи исследования. Целью исследования является решение комплекса теоретических и методических вопросов по развитию налоговой политики договорных отношений в организациях вертолетостроительной отрасли.

Для достижения поставленной цели в работе определены следующие задачи:

- уточнить содержание категории "налоговая политика" и выделить направления ее развития;
- изучить организационные и методические основы формирования налоговой политики и дать предложения по их адаптации для группы организаций в области договорных отношений;
- разработать логическую модель налоговой политики договорных отношений, учитывающую особенности гражданского и налогового законодательства;

- разработать рекомендации по применению трансфертного и налогового ценообразования в договорных отношениях группы предприятий;
- систематизировать и выделить наиболее эффективный инструментарий налогового контроля исполнения договорных обязательств группой предприятий;
- разработать методические рекомендации для информационного обеспечения механизма урегулирования налоговых споров группы предприятий с налоговыми органами по результатам выездных налоговых проверок исполнения договоров.

Область исследования. Диссертационная работа выполнена в рамках обозначенных в паспорте специальностей ВАК 08.00.10 – "Финансы, денежное обращение и кредит" в части пунктов: 2.5 "Налоговое регулирование секторов экономики"; 2.9 "Концептуальные основы, приоритеты налоговой политики и основные направления реформирования современной российской налоговой системы"; 3.14 "Теория, методология и базовые концепции налогообложения хозяйствующих субъектов"; 3.15 "Оптимизация налогового портфеля хозяйствующих субъектов".

Предметом исследования явились налоговая политика государства и хозяйствующих субъектов, а также налоговые отношения, возникающие между участниками сделок в рамках заключаемых договоров.

Объектом исследования выбрана деятельность группы предприятий вертолетостроительной отрасли, осуществляемая в рамках договорных отношений и налоговый инструментарий регулирования этой деятельности.

Теоретическая и методологическая основа исследования. Основой исследования послужили труды российских и зарубежных ученых в области налоговой теории, требования гражданского и налогового законодательства, практика контроля заключаемых договоров, зарубежный и отечественный опыт налогообложения сделок.

Информационная база исследования. В процессе исследования использовались статистические и отчетные данные организаций, осуществляющих свою деятельность в рамках договорной политики, данные налогового учета, налоговой нагрузки организаций, практика урегулирования налоговых споров налогоплательщиков с налоговыми органами.

Научная новизна исследования состоит в решении важной проблемы, заключающейся в научном обосновании и развитии теоретико-методического обеспечения налоговой политики договорных отношений в организациях.

В работе получены и выносятся на защиту следующие результаты, характеризующиеся научной новизной и практической значимостью:

– уточнено содержание категории "налоговая политика" и направления ее развития применительно к деятельности групп организаций приоритетных отраслей экономики;

– предложены организационные и методические подходы к формированию налоговой политики для группы организаций и реализации ими договорных отношений, выделены этапы формирования, раскрыто содержание каждого из этапов налоговой политики договорных отношений;

– разработана концептуальная модель налоговой политики договорных отношений для группы предприятий вертолетостроительной отрасли; обосновано взаимодействие элементов модели и определены направления ее развития;

– обоснован инструментарий налогового регулирования договорных отношений с позиции гражданского и налогового законодательства;

– уточнено содержание трансфертного и налогового ценообразования, используемого в договорных отношениях по производственной деятельности группы предприятий вертолетостроительной отрасли; раскрыты особенности налогового регулирования ценообразования в условиях внутренней консолидации деятельности, а также при внешнем воздействии в результате проведения налоговых проверок;

– систематизирован инструментарий налогового контроля исполнения договорных обязательств налогоплательщиками, используемый при выездных налоговых проверках групп предприятий вертолетостроительной отрасли;

– предложен механизм урегулирования налоговых споров группы предприятий вертолетостроительной отрасли с налоговыми органами по результатам выездных налоговых проверок исполнения договоров, основанный на формировании доказательной базы по аналитической информации о налоговых базах уплачиваемых налогов.

Теоретическое значение проведенного исследования состоит в развитии теоретических положений и методических подходов к формированию и реализации налоговой политики в сфере договорных отношений групп организаций приоритетных отраслей экономики. Предлагаемые автором методические рекомендации создают базу для развития методического инструментария налоговой политики договорных отношений, способствуют повышению информативности управленческих решений в системе договорных отношений и снижению вероятности рисков бизнеса.

Практическая значимость полученных результатов проведенного исследования определяется возможностью их широкого применения для дальнейшего развития теоретического и методического обеспечения налоговой политики не только в организациях вертолетостроительной отрасли, но и в других крупных организациях – корпорациях и холдингах.

Самостоятельно практическое значение имеют:

- алгоритм формирования налоговой политики для договорных отношений;
- методические рекомендации по формированию налоговых цен при выполнении работ группой предприятий.

Апробация и внедрение результатов исследования. Основные положения работы докладывались и получили положительную оценку на российских и международных научных конференциях в городе Москве, Йошкар-Оле в 2009-2011 годах. Результаты исследования нашли практическое применение в ОАО "Вертолетный завод им М.Л. Миля" (г. Москва), ОАО "Машиностроительный завод "Вперед" (г. Москва). Научные разработки и методики используются в учебном процессе Всероссийской государственной налоговой академии и Марийского государственного технического университета для методического обеспечения занятий по дисциплине "Налоги и налогообложение", читаемым студентам экономических специальностей.

Публикация результатов исследования. По теме диссертационного исследования опубликовано 7 работ общим объемом 3,3 п.л., из них 3 статьи в изданиях, рекомендованных ВАК.

Объем и структура работы. Диссертация состоит из введения, трех глав, заключения, библиографии, иллюстрирована таблицами, рисунками и приложениями, имеет следующее содержание:

Введение

1. Налоговая политика и концепция ее развития в управлении договорными отношениями организаций

1.1. Категория "налоговая политика", ее трансформация в процессе развития налоговых теорий

1.2. Этапы и принципы формирования налоговой политики в организациях

1.3. Концепция налоговой политики договорных отношений

2. Налоговое регулирование договорных отношений в управлении группой организаций вертолетостроительной отрасли

2.1. Механизм управления договорными отношениями и оптимизация налогового портфеля группы организаций вертолетостроительной отрасли

2.2. Формирование договорной цены и ее налоговое регулирование

3. Реализация налоговой политики в ценообразовании

3.1. Налоговая нагрузка и ее влияние на результаты деятельности вертолетостроительных организаций

3.2. Налогообложение организаций вертолетостроительной отрасли и направления его оптимизации

3.3. Урегулирование налоговых споров с налоговыми органами по результатам их контрольных проверок

Заключение

Литература

Список приложений

ОСНОВНЫЕ ИДЕИ И ВЫВОДЫ ДИССЕРТАЦИИ, ВЫНОСИМЫЕ НА ЗАЩИТУ

1. Уточнено содержание категории "налоговая политика" и направления ее развития применительно к деятельности групп организаций приоритетных отраслей экономики.

Исследование классических и современных работ налоговедов, в которых выражено отношение к налогам и налоговой политике, позволило сделать вывод относительно молодой истории введения категории "налоговая политика" в различные налоговые концепции и теории. Зато практика налогообложения XX и начала XXI столетий развиваться вне налоговой политики не может.

В работе систематизированы подходы авторов к налоговой политике, которые отличаются: стремлением ограничить сферу применения налоговой политики исключительно областью налогов (М.В. Романовский, А.В. Толкушкин); подчеркиванием функциональной возможности и экономической сущности налогов в рамках текущих целей реализации налоговой политики на государственном и муниципальном уровнях (В.Г. Пансков, А.С. Каратаев); определением налоговой политики как сегмента ее более высокого уровня (Т.Ф. Юткина, И.А. Майбуров); и другие. Анализ данных подходов позволяет детализировать налоговую политику, ее основные цели, субъектов и объектов по уровням: федеральному, региональному, муниципальному. Автором сделан вывод, что к данным уровням необходимо добавить микроуровень – уровень хозяйствующих субъектов, уплачивающих налоги, для которых формирование собственной налоговой политики является неотъемлемым элементом управления всей финансово-хозяйственной деятельности.

Особое значение налоговая политика на данном уровне имеет для предприятий с корпоративными формами управления, а также предприятий входящих в группы, в холдинги, кластеры приоритетных отраслей экономики, способных вывести страну на новый уровень технологического уклада. В составе таких отраслей значится вертолетостроительная отрасль. Поскольку объектом исследования выбрана деятельность группы предприятий вертолетостроительной отрасли, то формирование налоговой политики для названных хозяйствующих субъектов имеет значение не только для повышения эффективности управления предприятиями, в целом, но и для снижения налоговых рисков в каждой области управленческой и производственной деятельности. В работе представлена налоговая модель исследуемого вертолетостроительного предприятия, в которой во взаимосвязи представлены все уплачиваемые налоги, источники их уплаты и взаимосвязь налоговых баз с эконо-

мическими показателями деятельности предприятия: выручкой, затратами, прибылью от основной и прочей деятельности, нераспределенной (чистой) прибылью. Это позволило выделить в управлении финансово-хозяйственной деятельностью предприятия зоны с вероятностью наступления налоговых рисков от различных налогов.

В работе сформулированы цели налоговой политики предприятия, детализированные к реализации для разных сфер управленческой деятельности, в том числе для сферы договорных отношений. Для реализации задач налоговой политики в области договорных отношений сформулированы принципы: принцип согласования интересов на разных уровнях управления предприятиями; принцип единства стратегии и тактики в достижении налоговой эффективности бизнеса; принцип корпоративной налоговой ответственности. Перечисленные принципы охарактеризованы в работе применительно к деятельности вертолетостроительных предприятий, входящих в группу, нацелены на прозрачность налоговой политики, отличающуюся методологическим единством требований ко всем предприятиям группы.

2. Предложены организационные и методические подходы к формированию налоговой политики для группы организаций и реализации ими договорных отношений, выделены этапы формирования, раскрыто содержание каждого из этапов налоговой политики договорных отношений.

В механизме налоговой политики отдельно взятого предприятия, входящего в группу, и в налоговой политике всей группы предприятий вертолетостроительной отрасли выделено шесть основных этапов:

- формирование налоговой политики;
- согласование налоговой политики;
- реализация налоговой политики;
- оценка результата реализации налоговой политики;
- оценка налоговых рисков, наступление которых обусловлено реализацией налоговой политики;
- корректировка налоговой политики.

Для каждого этапа налоговой политики, реализуемой в сфере договорных отношений группы предприятий, выделены стратегические и текущие задачи, совокупность которых, по мнению автора, определяет управление договорными отношениями и возможность их налогового регулирования. Для основной деятельности – строительства вертолетов договорные взаимоотношения в группе предприятий выделены в рамках научно-технической и производственной видов деятельности (рис. 1).

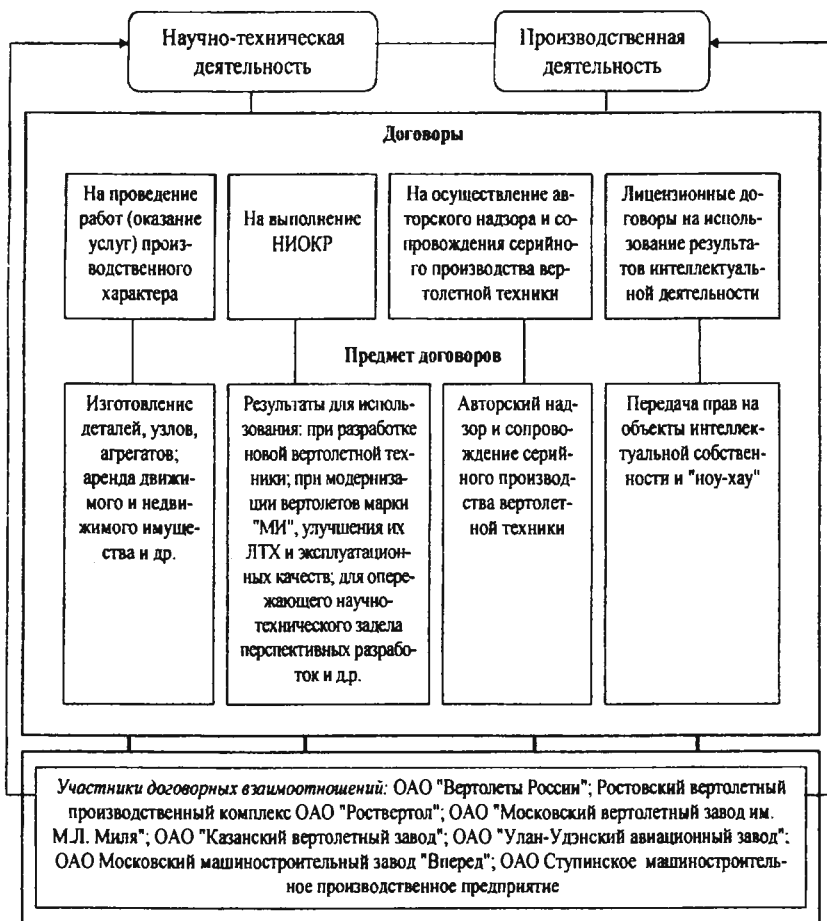


Рис. 1. Договорные взаимоотношения в группе предприятий вертолетостроительной отрасли

Концепция договорных взаимоотношений, отраженная на рисунке имеет для предприятий отрасли, особое значение. Управляющие функции в группе предприятий возложены на управляющую компанию, призванную контролировать управленческие процессы, организационной основой которых являются договоры, заключаемые на проведение работ (оказание услуг) производственного характера, на выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских работ, на осуществление авторского надзора и сопровождения серийного производства вертолетной техники, на использование результатов интеллектуальной деятельности и

другие. Неотъемлемые атрибуты договоров: объем выполненных работ (оказанных услуг), цена договора – влекут за собой обязательства по налоговым платежам. При оказании взаимных услуг предприятий в группе, величина налоговой нагрузки у каждого предприятия складывается в зависимости от ряда факторов, обусловленных видами и спецификой деятельности, размерами денежных и ресурсных потоков, размером налоговой базы и налоговой ставки конкретного налога, содержание факторов раскрыто применительно к исследуемым организациям.

В работе доказана необходимость расчета фактической и планируемой налоговой нагрузки на объемы работ, выполняемых по основным видам договоров научно-технической и производственной деятельности предприятиями группы, и определением границ этой нагрузки для формирования эффективной налоговой политики на предстоящие периоды работы.

3. Разработана концептуальная модель налоговой политики договорных отношений для группы предприятий вертолетостроительной отрасли; обосновано взаимодействие элементов модели и определены направления ее развития.

Налоговая политика договорных отношений представлена в работе совокупностью ее разделов, определяющих методы и способы формирования налоговых баз для разных видов налогов, уплачиваемых предприятиями группы в результате выполнения предприятиями договоров в рамках их основной деятельности. Логическая модель налоговой политики договорных отношений представлена на рисунке 2.

Цели налоговой политики договорных отношений выстраиваются на основе систематизации задач управления по оптимизации налоговой нагрузки и снижению налоговых рисков. На основе выделенных по степени приоритетности задач предприятие может определить такой уровень налоговой нагрузки, который не окажет существенного влияния на результаты деятельности и ее стабильность. Оптимизация налоговой нагрузки предприятия может быть выделена в качестве одной из важнейших задач управления, сопряженной с задачей снижения налоговых рисков.

Среди разделов налоговой политики договорных отношений выделены четыре:

- налоговая политика в части налога на прибыль с продаж вертолетной техники (иной продукции, услуг);
- налоговая политика в части НДС;
- налоговая политика в части налога на имущество;
- налоговая политика в части других налогов, возникающих в результате выполнения работ и оказания услуг в рамках заключенных договоров.



Рис. 2. Алгоритм формирования налоговой политики в сфере управления договорными отношениями группы предприятий вертолетостроительной отрасли

В каждом из разделов налоговой политики предполагается выделение методов определения налоговой базы, порядка определения сумм налоговых платежей, методов контроля налоговой дисциплины договорных отношений. В результате согласования проекта, документального оформления и утверждения налоговой политики, предприятия группы, их специализированные службы (отделы налогообложения) становятся исполнителями положений, прописанных в налоговой политике. Со стороны менеджмента предприятий необходим контроль и оценка результатов реализации налоговой политики. Такая организация налоговой политики, обусловленная взаимодействием элементов представленной нами модели, должна способствовать более эффективному управлению договорными отношениями, реализация которых должна проходить в условиях минимальных рисков.

4. Обоснован инструментарий налогового регулирования договорных отношений с позиции гражданского и налогового законодательства.

Договорные отношения предприятий характеризуются изменением юридического оформления и воздействием на отражение хозяйственных операций в системе учета и на расчет налоговых обязательств. Система российского законодательства и существующие связи между его различными институтами: гражданским, налоговым, таможенным, бухгалтерским и др., – предоставляют возможность предприятиям при правильном оформлении договоров оптимизировать расчеты с бюджетом, повлиять на показатели налоговой нагрузки и деятельности предприятия в целом. Теоретические положения договорных отношений, договорной политики исследованы на основе работ Т.А. Гусевой, Т.А. Головиной, М.М. Макаровой, М.Л. Пятова и других. Авторами уточнены принципы гражданского права, обуславливающие нормы права и принципы исполнения обязательств, применяемые в договорной политике для снижения риска неисполнения обязательств по сделкам.

Систематизация принципов исполнения обязательств, лежащих в основе договорных отношений, позволила выделить следующие:

- принцип надлежащего исполнения обязательств;
- принцип нерасторжимости и неизменности;
- принцип реального исполнения обязательств (разумности и добросовестности).

Договорные отношения в группе предприятий выстраиваются поэтапно. Теоретически можно выделить ряд шагов:

- 1 – экспертиза оснований заключения договоров для установления объемов налоговых обязательств;
- 2 – типизация договорных отношений, при которой менеджерами предприятий группы разрабатываются и внедряются в практику заключения договоров единые условия, рекомендуемые для оформления определенных видов отноше-

ний при выполнении работ, оказании услуг. Типизация, как правило, гарантирует качество заключаемых договоров и способствует снижению рисков в случае их неполного или ненадлежащего исполнения;

3 – установление возможности исполнения условия договорных обязательств. Для этого целесообразно привлечение специалистов соответствующего профиля;

4 – управленческий контроль за исполнением договоров. Контрольные процедуры могут быть прописаны во внутренних стандартах группы предприятий. Особая роль здесь должна быть отведена бухгалтерскому и налоговому контролю.

Важной проблемой теории и практики является легитимность хозяйственных операций (фактов хозяйственной жизни) при заключении договоров и реализации договорных отношений. Все факты можно разделить в зависимости от: правоотношений, соответствия применения юридических норм, а также с позиции налогового законодательства.

В зависимости от возникновения, прекращения и изменения правоотношений может оцениваться исполнение договоров купли-продажи, при которых продавец (изготовитель) обязуется передать продукцию (актив) в собственность другой стороне (покупателю), который, в свою очередь, обязуется принять эту продукцию и уплатить за нее определенную денежную сумму, включая налоги. В зависимости от применения юридических норм, все сделки можно квалифицировать на правомерные и неправомерные, при этом рост неправомерных сделок влечет за собой рост финансовых и налоговых рисков. С позиции налогового законодательства участников договоров интересуют налоговые последствия осуществляемых фактов хозяйственной жизни в рамках договорных отношений. В этой связи к инструментам налогового регулирования договорных отношений в работе отнесены порядок расчета налоговых баз, сроки уплаты налогов, выбор наиболее выгодного режима налогообложения видов деятельности, в рамках которого реализуется договор.

5. Уточнено содержание трансфертного и налогового ценообразования, используемого в договорных отношениях по производственной деятельности группы предприятий вертолетостроительной отрасли; раскрыты особенности налогового регулирования ценообразования в условиях внутренней консолидации деятельности, а также при внешнем воздействии в результате проведения налоговых проверок.

Исполнение условий договоров в группе предприятий вертолетостроительного холдинга связано с двумя важными моментами: 1 – возникновением трансакционных и трансформационных издержек в консолидированном учете группы, и 2 – трансфертным ценообразованием, что не исключает возникновение налоговых обязательств и налоговых рисков. Трансакционные и трансформаци-

онные издержки обусловлены особенностями управления, в том числе и договорными отношениями группы предприятий. Управление строится на основе концепций собственности и капитала, имеет целью приращение стоимости бизнеса в текущей и стратегической перспективе.

Ценообразование в производстве вертолетостроительной техники, как и в других отраслях машиностроения, ориентировано на затраты. В структуре цены преобладают расходы на управление и затраты, выполняемые сторонними организациями. Внутренние трансфертные цены применяются только при осуществлении операций внутри группы, являются основой для распределения прибыли, полученной в результате деятельности всей группы предприятий.

В работе отмечено, что до настоящего времени исследуемая группа предприятий вертолетостроительной отрасли не использует механизм налогового ценообразования и не признает себя консолидированным налогоплательщиком. Это связано с юридической самостоятельностью предприятий, входящих в группу, с одной стороны, а с другой тем, что структура затрат по созданию вертолетостроительной техники у каждого участника договора на ее создание, – разные. В этой связи в работе предложено использовать калькулирование затрат на основе движения продукта по отдельным предприятиям группы, исключая затраты на уровне управляющей компании. Это позволит, по мнению автора, усовершенствовать механизм трансфертного ценообразования как основы для формирования налоговой цены.

Стоимость продукции группы предприятий может быть представлена в виде суммы чистых затрат отдельных предприятий – участников договора в рамках производственной деятельности. Определив влияние затрат отдельного предприятия на уровень затрат группы появляется возможность исследовать структуру затрат по созданию конечного продукта группы предприятий. Выделив в этой структуре налоговую составляющую, можно влиять на налоговое ценообразование каждой единицы продукции вертолетной техники.

Налоговое регулирование налогового ценообразования может осуществляться под воздействием внешних факторов, в частности, в результате выявленных нарушений по результатам выездных налоговых проверок, при которых налоговому контролю подлежат все договоры, заключенные предприятиями группы. В работе уточнены методические особенности проведения внешнего налогового контроля договорных обязательств и ценообразования. Предложены формы представления информации налоговых проверок данных вопросов в отдельных отчетах, прилагаемых к актам. Для использования такой информации в управленческой деятельности группы предприятий в работе даны рекомендации по внутренней оценке налоговых рисков, как вероятных к наступлению, так и наступивших.

6. Систематизирован инструментарий налогового контроля исполнения договорных обязательств налогоплательщиками, используемый при выездных налоговых проверках групп предприятий вертолетостроительной отрасли.

Анализ экономической и специальной налоговой литературы, выполненный в ходе исследования, позволил систематизировать способы контроля, применяемые налоговыми органами при выездных налоговых проверках налогоплательщиков. Группа предприятий, по сути, является консолидированным налогоплательщиком, поэтому традиционные подходы к проведению выездных налоговых проверок, применяемые к отдельному предприятию, должны быть усовершенствованы в отношении консолидированного налогоплательщика. Для этого в работе предложены критерии для определения консолидированного налогоплательщика, которые могут быть распространены на группы предприятий вертолетостроительной отрасли и других приоритетных отраслей экономики. Комплексно рассмотрены особенности реализации механизма налогового контроля, включающие пассивные и активные его виды.

Даны уточнения по применению инструментария налогового контроля, используемого в сфере реализации налоговой политики договорных отношений. Раскрыты методические особенности применения таких инструментов как:

- влияние отраслевой налоговой нагрузки на налоговую политику договорных отношений, оценка которого позволяет корректировать объемы финансовых потоков по договорам;

- определение налоговой нагрузки в разрезе основных видов деятельности и в разрезе договоров на строительство вертолетной техники. Сопоставление показателей налоговой нагрузки с рентабельностью произведенной продукции является регулятивом планирования налоговой политики в части налога на прибыль. Оценка объемов реализации и зависимость этой оценки от налоговой нагрузки на выручку от реализации выступает регулятивом планирования налоговой политики в части налога на добавленную стоимость;

- контроль исполнения договоров по существу и оценка фактов хозяйственной жизни на предмет соответствия фактических операций форме договора, что позволяет выявить затраты предприятий группы, принимаемые и не принимаемые для целей налогообложения в зависимости от результатов контроля. Сопутствующие этому контролю налоговые риски обязывают корректировать налоговую политику будущих периодов в соответствии с результатами воздействия последствий налоговых рисков на финансовые результаты деятельности консолидированного налогоплательщика.

7. Предложен механизм урегулирования налоговых споров группы предприятий вертолетостроительной отрасли с налоговыми органами по результатам выездных налоговых проверок исполнения договоров, осно-

ванный на формировании доказательной базы по аналитической информации о налоговых базах уплачиваемых налогов.

В работе рассмотрены виды и способы урегулирования налоговых споров, осуществляемых по инициативе налогового органа в обязательных случаях, установленных законодательством и по инициативе налогоплательщика. Раскрыты преимущества досудебного порядка разрешения налоговых споров в службах налогового аудита в налоговых органах по месту регистрации предприятий группы.

Рассмотренный алгоритм урегулирования налоговых споров позволяет в целом решить вопрос в отношении удовлетворения жалобы налогоплательщика и ответить на его вопрос в отношении правомерности действий специалистов налоговых органов, осуществляющих проверку реализации договорных отношений. Для уточнения содержания элементов алгоритма в работе выполнена классификация процедур урегулирования налоговых споров по содержанию выполняемых работ; по средствам, используемым при выполнении процедур; по назначению; а также по организации процесса урегулирования налоговых споров. Учитывая, что такой процесс осуществляется в стадии досудебного урегулирования, налогоплательщик имеет возможность для обоснования своих выводов предоставлять аргументированные доказательства исполнения своих налогоплательщика, возникающих в сфере договорных отношений. В работе даны рекомендации по включению в состав аргументированных доказательств аналитической информации, полученной в результате деятельности контрольных служб группы предприятий вертолетостроительной отрасли. Рекомендации касаются группировки вопросов, возникающих в ходе урегулирования налоговых споров, а также состава документов, необходимых для доказательств каждой группы вопросов при урегулировании налоговых споров в сфере договорных отношений налогоплательщика.

СПИСОК РАБОТ, ОПУБЛИКОВАННЫХ ПО ТЕМЕ ДИССЕРТАЦИИ

Статьи в журналах и изданиях, рекомендуемых ВАК:

1. *Слесарева Е.Ю.* Методическое развитие налоговой политики договорных отношений // Вестник Самарского государственного экономического университета. 2012. № 2(88). – 0,5 п.л.
2. *Слесарева Е.Ю.* Содержание налогового контроля и его место в системе налогового администрирования // Вопросы экономики и права. 2011. № 9. – 0,6 п.л.
3. *Слесарева Е.Ю.* Методическое обеспечение контроля при проведении выездных налоговых проверок // Вопросы экономики и права. 2011. № 12. – 0,5 п.л.

Статьи и тезисы докладов в других изданиях:

4. *Слесарева Е.Ю.* Теоретические основы налоговой политики договорных отношений в организациях // Перспективы развития учетно-аналитических и налоговых направлений в XXI веке: межвузовский сборник научных трудов. Йошкар-Ола: ООО "Стринг". 2011. – 0,6 п.л.

5. *Слесарева Е.Ю.* Налогоплательщики как субъекты налоговых отношений // Инновационное развитие экономики. 2011. № 4. – 0,3 п.л.

6. *Слесарева Е.Ю.* Методика и организация проведения выездных налоговых проверок // Инновационное развитие экономики. 2011. № 5. – 0,5 п.л.

7. *Варнякова Е.Ю.* Порядок подготовки и планирования выездных налоговых проверок // Перспективы развития учетно-аналитических и налоговых направлений в XXI веке: наука и практика: Материалы научной конференции профессорско-преподавательского состава, докторантов, аспирантов и студентов Марийского государственного технического университета по итогам НИР за 2008 год. Йошкар-Ола: ООО "Стринг", 2009. – 0,3 п.л.

102

Автореферат

Подписано в печать 28.04.2012. Заказ № К1/1190. Тираж 100 экз.

Отпечатано в КОПИЦЕНТРЕ ООО "Ланфорт",

Йошкар-Ола, К.Маркса, 110, т. 45-55-64